



TITLE:

# 租税配分に於ける公益逆比原則

AUTHOR(S):

神戸, 正雄

---

CITATION:

神戸, 正雄. 租税配分に於ける公益逆比原則. 經濟論叢 1923, 16(1): 18-38

ISSUE DATE:

1923-01-01

URL:

<https://doi.org/10.14989/127986>

RIGHT:

# 東京帝國大學經濟學會 經濟論叢

第 一 號      第 十 六 卷

大正二十一年一月一日發行

新餘剩價值説及社會階級協和論

法學博士 田島 錦治

租稅配分に於ける公益逆比の原則

法學博士 神戸 正雄

個人と團體との關係

法學博士 財部 靜治

サン・シ  
モンの社會改造哲學と社會連帶思想

文學博士 米田庄太郎

マルクスの階級概念

文學博士 高田 保馬

物價調節對米價調節問題

法學博士 戸田 海市

資本論中一或る  
一付の各種版本に於ける異同について

法學博士 河上 肇

今後の植民政策の基準

法學博士 山本美越乃

農業勞働自治組合制

法學博士 河田 嗣郎

營業稅改正論

法學博士 小川郷太郎

物價問題の統計的研究

法學士 汐見 三郎

## 租税配分に於ける公益逆比原則

神戸 正雄

緒言(本研究の目的)

第一段 租税の目的と公益 (一)財政收入目的を租税の唯一の主目的とする見解に於ける公益目的の地位(A)主目的(B)副目的、  
(二)公益目的をも租税の主目的とするの見解(A)見解其もの(B)其當否(イ)反對税と其否定(1)實行難にして實例もなしとの説(2)無  
意義なる收入の使用を生ずべしとの説(3)無收入となり租税の要素を缺くことならざるかとの説(4)夫の目的の爲めには他に  
方法あり租税は此が爲めに不適當なるものとの説(5)租税を夫の目的の爲めに供することは弊害ありとの説(6)辯護説(7)公益目  
的と租税定義

第二段 租税の配分原則と公益 (一)從來の配分原則 (二)公益による配分原則 (A)其成形 (B)其適用 (イ)租税の種類 (ロ)税率  
結論(全文の要旨)

### 緒言

租税が能力原則即ち給付能力の大小に依つて賦課さるゝことは言ふを待たぬ。そして此能力原則  
が由來、租税の配分に關する最上原則とも見られて居るが、併し事實の實際を検討すると、既に随分  
此とは違つた標準の行はるゝを見出す。其の著しきは能力の殆んどなきものともいひ得べき空  
地間地に特段なる課税をしたり、能力上に別段の差等なきに不在地主を在住地主よりも重く課税

1) Hoffmann, Der Gerechtigkeitsgedanke in der Reichseinkommensteuer.  
(Zeitschrift für Sozialwissenschaft, März, 1921.) S. 3.

したりする例がある。此は此事實が間違て居るのか將た夫の原則の足らぬのかとの疑を起さしむる。併し從來の處では租税原則として能力に依るといふ道義的の原則の外に、經濟的の原則や社會政策的の原則やを成形して、夫の能力に依らざる租税もが經濟的又は社會政策的の原則に適ふの故に、承認さるべく、一の税が完全に凡べての各箇の原則を充たすことは難く、其が或原則を充たさずとも他の何等かの原則を充たす以上は、全體の諸の税の中で、或ものは或原則を充たし、他のものは他の原則を充たし、斯くて諸多の税が全體として各箇の原則を相當に充たすといふこととなり、所謂租税原則即ち租税設定原則の充足は斯の如く租税の全體としての充足にて満足する外なきの實際であつて、其各税にて其が或原則を充たさざるも辛抱する外なく、斯くても尙ほ此税を採用するやは各原則の上に立つ所の國家全體の利益の觀察點より判斷すといふことにて解釋はつく。つまり上擧の税にて能力に依らざる所の税も他の原則に適應するの故に、全體上之を認容し得ること解することが出来る。處が其の經濟的の原則といひ社會政策的の原則といふも、其は租税設定上の標準たる原則であつて、租税配分原則ではない。租税配分原則としては少くとも國税にては由來、獨り能力原則が認められて居る。然るときは明かに此能力原則に反する租税を認めるといふことは租税としては、重大な缺陷あるものを認めることゝならなければならぬ。假令彼の税が經濟的の原則や社會政策的の原則に適ふとも、配分原則を無視したのでは太だ遺憾であるといふことになる

故に此は配分原則の改造を行つて、能力原則の外に、別の配分原則をも認めるでなければ、既に存在する事實を適當に満足に説明するを得ぬ。或は此新しき事實を否認し、此事實が不當だといつてしまへば其でも良い。併し此事實は今日の時世では十分承認さるべきもので、無下に排斥することも出来ない。でむしろ此は此事實を認めて配分原則に新しき建設を行ふことを勧むることとなる。偶々最近の雑誌にコンモンスが與へた暗示及其他の二三の學者の説明(註一)は私をして、茲に租税配分原則として公益逆比原則を設けては如何との考を懷かしむることとなつた。私は今此を披瀝しやうと思ふ。そして之を述ぶるに就いては先づ租税の目的論より初めやうと思ふ。

(註一)コンモンスが租税は支拂能力に正比たるべく公益の附加に逆比たるべしといふ文句を用ゐて居る。

其他、スタンプは、如何に歳入を擧ぐべきやを決する際に、國家が其負擔を、國家に價値ある傾向にあるものを抑制せず、有害なる傾向にあるものを奨励せざるが如くに置き得るときに、明白なる常識が其説明である。租税によつて特別なる經濟上の發達を達せんとする實際且つ明白なる企畫が或意味にて近代の表現であるといふ。ジョーンスは、租税に於ける經濟の原則の(B)として、國家は社會の利益を個人利益の上に置きて、第一に所得の二層有要なる部分の前に所得の一層有要少き部分が取らるゝが如くに租税を分配し及徴收すべしといふが、此は其有要な國家的の有要を解することによりて、公益逆比原則を同さなる。ジョーンスは又別の處にて、正義は人の政府的事件に適用し且つ人の此事件に關する判斷によつて變化的の事物であつて、此變化の辯護は公益であるといふて居る。それからホブソンが、眞に能力に應じた税がもつ所の所得の眞の課税すべき元素は、生産又は消費の社會的に有益なる過程を維持し又は進捗するに不要なものでなくてはならぬといふのは能力原則の敷衍であるが、此中に公益逆比原則が隨つて居る。

2) Commons, A progressive tax on bare land value. (Political science quarterly, March, 1922.) p. 47.

3) Stamp, The fundamental principles of taxation. p. 170. Jones, The nature and first principle of taxation. p. 215-6. 226. Hobson, Taxation in the new state. p. 10.

## 第二段 租税の目的と公益

(一) 財政收入目的を租税の唯一の主目的とする見解に於ける公益目的の地位——

(A) 主目的——租税の目的は何か。租税に於て財政收入を擧ぐることに其主目的たることは争はれぬ(註二)。他にも目的があり得るとしても、少くとも此歳入を擧ぐる目的だけは之を缺くことを得ぬ。歳入が全く不要といふときに、唯他の目的の爲めに態々租税を作るといふことはあり得ぬ。他の目的なくして單に收入を擧ぐる爲めの故に租税を設けることはあり得ても、收入を擧ぐる目的全くなくして單に其以外の目的の爲めの故に租税を設けるといふことはない。尤も齊しく收入を擧ぐる爲めといふても、一般收入の爲めといふのでなくて、特定支出の爲めの收入としてといふことはある。夫の目的税の場合の如きである。而かも兎も角租税である以上は收入目的が伴ふことに於て變りはない。

(註二) シェフラーは、課税の目的は直接には唯だ財政的であるといひ、ホフマンも、國及地方行政に公費の支出の爲めに所得を備ふることが租税徴収の主要目的であるといひ、ストルツも、租税目的は公共制度の其他の歳入と同様に其貨幣的需要を充足することにありといふ。

(B) 副目的——併し租税に歳入を擧ぐることを以外の目的もが存し得る。其は實際も學說も認めて居る所であり、特に之を夫の主目的の傍に副目的として認むるのが最普遍である(註三)。例之、廣

4) Schäffle, Steuern. A. T. S. 33. Hoffmann, Lehre von den Steuern. S. 74. Strutz, Grundbegriffe des Steuerwesens. S. 25.

く租税を以て或場合に於いて教育的手段と爲すことがあると爲し(註四)、一般消費税を以て貯蓄獎勵の手段と爲し(註五)、就中、奢侈税を以て奢侈抑制の方便と爲し(註六)、特に酒煙草税等に於て教育上の目的を認めること(註七)は可なり多く行はれて居る所であり、其他、土地増價税による土地投機の抑制、取引所税による投機の抑制等もあり異論のない所である。併し此等は固より副目的であるから、別に存する所の財政收入上の主目的と反せざる限りに於て認むるのに止まる(註八)。斯くて租税としては單に收入目的のみを眼中に置いて論すれば足り、此等の副的たる他の目的のことは他の行政の問題として租税論では問題外に置いて良いといふ人もあるが(註九)、併し租税に附帶したことを租税論の問題外とすることは出来ない。唯だ併し乍ら此等のものを單に副目的としてのみ認むる場合には、其等のものあるが爲めの故に租税配分の根本原則上に變化を與ふるといふことは之なくして濟む。

(註三)ヘツケルは、可能的なる副目的は、各税が國民經濟的有機體と離るべからざる關係に立つことより生ずる。例之、保護關税によりて農産物の價格成形が影響せられ、高き火酒税によりて飲酒が抑制せられ、消費税の制定によりて或製品生産の一定の調整が齎らるべき時に場合であるといひ、ロツツは現在の所得分配の影響の下に定められたる副目的が、事實上往々にして課税に於て追求されたこと、及今日も經濟生活に於ける保護政策の形の現はるる場合に追求されることは認むべきであるといふ。

(註四)ロツシア<sup>5)</sup>は、時に尙ほ多く利用されざる發達餘地をもつ國民にては、輕く且つ良く出來たる課税は、教育方便として

5) Heckel, Lehrbuch. I. S. 127-8. Lotz, Fw. S. 218.

一層高き經濟への刺激として用立ち得るといひ、ロツツも、人は或場合に課税の教育的副目的につきて話すといふて居る。<sup>6)</sup>

(註五) グアイフアーは之につき曰ふ。租税が同時に貯蓄の刺激となることに求められることはむしろ最正當のやうである。此點に於て收入に依る代りに支出によりて定めらるる税が最希望すべきものであると。<sup>7)</sup>

(註六) ホフマンはいふ。奢侈税には通例、人民に不要なる消費を制するの目的も置かる。往々にして其物體につき特段なる注意を起すことの目的が租税に置かる。此見地から大税が特に締護せらるる。<sup>8)</sup>

(註七) ホフマンは、火酒が特に宥怒なく課せられた。何となれば此にては同時に其濫用が特に有害なる結果を有つ所の飲料の騰貴によりて、暴飲に有力なる障礙を成す爲めの方便を置くこととなるからといふ。<sup>9)</sup>

(註八) シエフレーは、租税は其副目的の充足が主目的の充足と一致するだけでは、種々なる種類の副目的の澤山をもつといひ、ロツツは、常に結局、租税の財政目的が主なるもので、此と一致しないやうな副目的は永くは續かないといふて居る。<sup>10)</sup>

(註九) シエフレーは、租税が一定の公共的性質の副目的に於ける顧慮により課せらるゝや、此が肯定の場合に如何に租税が測定さるべきやの決定は行政々策に感ずといひ、ストルツも、租税目的よりも他の目的の到達にまで租税形式を利用すること、此にまで他に一層適當なる方法のなきさきにも許すべからずといふことは絶對にはいはいれない。併し此の如き税は恰も其丈けにて課税の範圍より出る。そして此が爲めの標準を定めることは其丈けにては財政學の任務でないといふ。<sup>11)</sup>

## (二) 公益目的をも租税の主目的とするの見解

(A) 見解其もの——處が往々にして社會政策上の目的、富及所得の分配及其使用の調整といふことを租税の主目的と爲し、租税は收入を擧る爲でなくて斯かる社會政策上の目的の爲めに作られるものと爲すの見解があり(註一〇)、或は關稅中の保護關稅に至つては見様によりては必ずしも收入を擧ぐる爲めではなく、むしろ主として産業保護の爲めに適當なりとして其を主目的として課

6) Roscher, System der Fw. 5 Aufl. I. S. 263. Lotz, a. a. O. S. 217.  
7) Pfeiffer, Staatseinnahmen. II. S. 23.  
8) Hoffmann, Lehre von den Steuern. S. 87. 90.  
9) Hoffmann, ebenda. S. 84.  
10) Schäffle, a. a. O. S. 33-4. Lotz, a. a. O. S. 219.  
11) Schäffle, a. a. O. S. 34. Strutz, a. a. O. S. 26.



せらるるといひ得るし、尙ほ往々にしては、大税を以て収入の爲めではなく厄介なる大の飼養を制しやうといふ社會的目的が其主目的となるものといふ風にもいはれて居る(註一)。即ち斯くの如く租税に収入以外の主目的を認むることがあり(註二)、而も其が益々多くなりつゝあるやうにも見らる(註三)。果して然らば此を主目的とする者は正しきや否や。

(註一) ヲグナーは此説に於て有名である。彼は曰く、租税の純財政的な最近き目的の傍に、尙第二の社會政策的目的が區別され且つ定めらるゝを得る。即ち國民所得及財産の分配に調整的に即ち自由交通に於て行はるゝ分配の變更が生ずるが如くに干渉すべき目的が區別され且つ定めらるゝを得る。そして此第二の目的は個人所得及財産の使用に調整的に干渉するを得ることに擴張す。スタンプも之に共鳴して、租税によりて富の分配を改良すべき國家の權利より出發して、能力又は平等犧牲原則によることなしに累進税に達するを得る。齎しく努力所得と不勞所得との差別が此勸励的政策の一部なることが要求せらるゝといふ。<sup>12)</sup>

尤も異論がある。或は(1)之が單に租税の副目的に屬すと爲す。例之、シェフレーの如し。(2)或は之を租税目的として排斥する。例之、ヘンケルは、此租税の社會政策的目的は排斥すべきものといひ、ストルツも、所得又は財産の分配又は消費を矯正することの目的は、課税の此目標(個人經濟に對し、分量的及品質的に出來るだけ少き感知の干渉によりて租税の目的を達すべきこと)と一致せずといふ。<sup>13)</sup>

(註二) 例之スタンプは、大税が頗る小なる國庫の企畫を以て、そして殆ど全く政策上の理由の爲めに課せられた。一般の感知が大の厄介を示し、ピットが税によつて之を救済せんとしたといふて居る。<sup>14)</sup>

(註三) コモンズは、租税及其宿怨が往々にして意識して、公收入の獲得よりはむしろ、産業、道義又は福利の調整の爲めに使用せらるゝことが認めらるゝといふ。<sup>15)</sup>

12) Wagner, Fw. 2 Aufl. II. S. 207. Stamp, l. c. p. 171-2. 179.

13) Schäffle, a. a. O. S. 34. Heckel, a. a. O. S. 163. Strutz, a. a. O. S. 26.

14) Stamp, l. c. p. 186.

15) Commons, l. c. p. 48.

(註一三) ニツチは、租税が單に國庫を給養すべき方便でなくて、恐らくは大なる重要な經濟的及社會的要素たることを信ずる者の數は益々増加する所であるといふ。<sup>16)</sup>

## (B) 其當否

(1) 反對説と其否定——或は(1)之に對し特にワグナーのいふ社會政策的目的の如きは實行難にてもあり實例もないといふて反對する(註一四)。如何にも實行難といふことは多少はあらうが、實例は既にありといひ得るし、假りに過去のは其例にあらずとしても、將來に於て起り得ぬことではなく、むしろ此にては益々多く起り得るやうに思はる。近時に於ける激しき累進税率に至ては能力のみでは到底説明し難い。(2) 或は收入外の主目的を認むることを收入の必要なに夫の目的の爲めに税を起し、其結果、得たる收入が無意味に使はるゝといふ不都合を生ぜずやこの憂慮もある(註一五)。けれども假令此收入の使途に多少無意義なものがあつたとしても、此税を起した其目的が國家的重要なものたる以上は、其税は尙ほ此に於て、有意義であるのみならず、今日の文明國にては爲すべき多くの任務をもつ所で、寧ろ常に收入の不足を患ひつゝある所であるから、夫の收入が無意味に使はるゝといふことは極々稀にしかない。(3) 或は又此の如き歳入以外の目的を生じたる目的とすといふ以上は、時としては歳入の全く擧らぬか、少くとも其非常に少きことが生じ得る。其れでは租税の本質的目的ともいふべき財政收入上の目的を達せず、租税の本質をも

缺くことになりはせぬかといふ風にも見ゆる。併し冷静に考ふると、此等の場合に歳入のないことはあり得ぬ。少くとも歳入可能のないことはあり得ぬ。社會政策上の目的を主目的とする場合の如きには、實際可なり大な収入を挙げ得る。保護關稅にしても普通可なりの収入を挙げ、特に此場合には、此關稅にしてなかりせば政府にて別に産業補助の爲めに支出したるべかりし補助金に當るものだけ多くの収入を現實の収入の外にも挙げたといひ得る(註一六)。唯だ極端なる保護關稅たる禁止關稅の場合には無収入となることがあり得るが、此は非常に稀有なことであり、又此場合とても其高い税を厭はずに輸入するものあれば、収入を生ずることとなり、少くとも此にも収入可能だけはある。其の此にて収入を生じ得るものといふ處に、禁止關稅が輸入禁止と違ふ點があり、立法者が全く収入を擧ることを眼中に置かぬならばむしろ簡單に輸入禁止を選むべきである。而かも其の禁止關稅を選んだのは其に收入上の意義を有した爲めである。且つ又此禁止關稅の爲めに漸く成立し得た事業あるときには、之を課しなかつたならば、別に政府として其事業に同て交付したるべき補助金に當る收入が禁止關稅により挙げられたと齊しいとも見らる。故に此等の收入以外の目的が主目的として與へられても、収入を擧ぐるといふ主目的もが並行し並存し得る。収入を擧るの目的は租稅唯一の主目的ではなくなりつゝあるが、相變らず其一の主目的としては存續し得る。(4) 或は收入以外の目的の如きは實際租稅以外の方法によりて行はれ得る。之

が租税によりても達せられても、租税は其方法としてはむしろ不適當な方法であるといふがある(註一七)。けれども租税が必ずしも常に夫の方法として不適當とはいへない。此が租税外の方法よりも一層適當なることがある。假令又多少夫の方法としては劣つても、租税には別に收入を擧ぐるの特徴もあり、收入を擧げつゝ夫の目的をも達するの故に、租税外の方法よりも租税を選ぶといふことがある。そして此は國家全體の上から見て決して不當ではない。(5)或は夫の目的の爲めに租税を使ふといふことは弊害を伴ふから避けたが良し。之を以て分配を變更し、生産及消費の方法を變更さすといふことは之を避けなければならぬ(註一八)といふけれども、併し此は事實無理な注文で、租税では假令夫の目的を伴はしめず、純財政的なる能力原則によりて公平な課税を行つたとしても、箇人間の富の分配が之を課税しなかつたときと同等なることは難い。之に若干の變化を與ふことは避けられない(註一九)。生産の方法にも亦變化を與ふる。課税があれば生産者をして甲の方法よりも乙の方法がより多く租税の負擔上有利なりといふことを感せしめて、若干の變更を企てしむることとなる(註二〇)。其他消費又は使用方法についても同様で、凡て租税は其關係の物に或變化を與ふるを免れない(註二一)。故に租税によりて生産消費分配等に變化を與へぬやうにといふことは到底精密には實現出來ぬことである。唯だ此等のものに出來るだけ少き變化又は特に出來るだけ少き損害を生ずるやうにといふことは出來る。又通例此が努めらる

、(註二二)。併し此等のものに於ける變化又は損害の少いことが必ずしも常に選むべきものと限らぬ。其よりはむしろ此にて變化を生ずることが全體上望ましいことがある。其は全く各箇の場合に於て此等のものに於ける變化又は損害を與ふること少き公正課税と、むしろ變化を與へ或改良を與へんとする社會政策產業政策及其他の政策上の目的をもつ所の税(註二三)と何れを探るべきや、國家全體の利益の見地より決すべきである。そして特に經濟上產業上の結果の考慮に於ては、單に消極的に出來るだけ產業上の損害の少からんことを注意するよりも、積極的に產業上の發達を計る方が、其の爲めに一部のものには損害を與へても他部のものにより大なる利益を與へて、全體上、一層損害を少くすることとなり、消極的な產業損害を少くするの趣旨にも適ふといふことがある。故に夫の方法に變更を與へんとする租税は之を避るよりはむしろ勸むべき場合が確かにある。分配の變更に至ても其時の事情によりては一般人の爲めに望ましきことありと認め得る。固より之を慎重には決しなくてはならぬが、常に弊害ありとして排斥することは出來ない。

(註二四) ロツツは曰く、フグナーの社會政策的目的たる財産及所得の不平等を矯正し及無産者を富ます爲めに當者より租税を取るといふ考については、與へられたる勢力分配及法律秩序に存する抵抗に於て、此が歴史上唯一回、宗教的義務觀の影響の下に、回教の初期に於て生じたなど、隨ふて此の如き提案が今日の爲めには實際的重要を有たないことを注意すべし。<sup>17)</sup>  
(註二五) エーベルヒは、社會政策的要求と共に、財政上の目的を離れたる租税の任務が要求せらるべきだけでは、此に同意せらるゝことは出來ない。何となれば租税が財政上必要でない處にても、財産平準の利益の爲め必然其徵收に導くからといふ。<sup>18)</sup>

17) Letz, a. a. O. S. 218.

18) Eheberg, Fw. 9 Aufl. S. 154-5.

(註一六) パステールは、租税の此の如き形式(或階級又は箇人の爲めにせらるゝ)が國民の利益又は想像されたる利益に於て課せらるゝ。そして若も此が或收入を生ずるならば、其だけにて國家に收入を與ふることとなる。其上に保護されたる生産者によりて得らるゝ利益は、其者等の利益に於ける其れだけの額の歳出に齊しいものと見做さるゝを得るといふ。<sup>(19)</sup>

(註一七) スタンプは、國家が國民的理由の爲めに或營業を有利とし又は補助しやうといふ場合に、一般には租税によりて差別することは最悪の方法であるといひ、ヘッケルも、租税は社會政策的機能には決して適當せずといふ。<sup>(20)</sup>

(註一八) アダムスは、主權が政府的機械を其適當と認むる如くに使用することの權利を否定することは出来ぬが、歳入的機械を歳入制度に全く外部に屬する活動の原則(社會、道義、産業等)に従はしむることの企より重大なる弊害の生ずることが、歴史研究の熟考したる判斷でなければならぬといひ、ヘッケルは、租税の社會政策的任務は、強制共同經濟的經濟經營の目的には縁なきことで、重大なる政治及社會上の危險が此に作ふ。此の如き社會政策上の原則は租税の再生産的影響にも反するといひ、フオツケは、社會政策的目的の擧指は、凡べての事情の下に不要なるのみならず弊害である。斯くて社會政策的原則が凡べて他の課税原則を支配し及打勝つことゝもなり、其が何ものによりても止められないことゝなるであらう。累進についても、事物の性質に存する累進の限界を引くことの出来ないときに、財産者の横暴に道を闢くことは危險であるといふ。<sup>(21)</sup>

(註一九) セリグマンは、各の税は必然箇人の富に影響する。純財政上の税にても其終局の結果を追跡するときは、社會的及政治的の、又はむしろ財政的なるが故に社會的な豫知せざる結果の諸のものゝ現はるゝことを見るといひ、更に他の處にて、政府は避くべからず社會關係に影響することなしには或歳入を擧ることば出来ないといふ。フオツケは、租税又は一の租税が無故意に、財産及所得の分配及使用に影響するの効果を有し得ることは自明であるといひ、ラウも、國民所得の分配が租税によつて諸多の變更を受くといふ。<sup>(22)</sup>

(註二〇) コンモンスは曰く、意識的に調整が企畫されないときにても、租税は其にも拘らず調整する。何となれば此が人民が富むことゝならざるべき方向を決定することに依つて、富むことゝなるべき方向を決定するからである。此税が實業家に向

19) Bastable, Public finance. 3 ed. p. 265.

20) Stamp, l. c. p. 196. Heckel, a. a. O. S. 127.

21) Adams, Science of finance. p. 411. Heckel, a. a. O. S. 127. Vocke, Fw. S. 160-1.

22) Seligman, Essays in taxation. 8 ed. p. 317. Seligman, Pending problems in public finance. p. 2. Vocke, a. a. O. S. 159. Rau, Fw. 5 Aufl. 1. S. 384.

つて、此處に利潤あり彼處に損失ありといふ其結果を避くることは不可能である。<sup>23)</sup>

(註二) プレーンば、凡べての税は據るの所の時段なる現象の發展を抑制する傾向を有すといひ、セリグマンは、消費税にては消費を妨ぐることによりて生産を妨ぐることが認められ、生産の上の税は明かに生産過程を妨ぐるといふ。ヘツケルも、大の副目的が其具體的の表現形式では課税の結果として現はる。例之、保護關稅によりて農産物の價格成形が影響せられ、高き大酒税によりて飲酒が抑制せられ、消費税の制定によりて或製品の生産の一定の調整が齎らるべき場合に場合であるといふ。<sup>24)</sup>

(註三) 其は國民經濟的の原則、最小發原則つまり經濟的の原則の要求である。之につきラッハは、人は或租税貢獻が最小の經濟的損害を以て徴收され得る場處を國民經濟の中に求めなくてはならぬといひ、バスタープは、社會の最大の幸福は全體の上に最小の犠牲を加ふるが如くに負擔を分配することに依つて最良く達せられると爲し、ストルツも、共同制度の利益は、租税義務者の利益の出來るだけの皆恕の下に其欲望の十分なる満足に於て保護せらるゝと爲す。更に、ジョーンズは、租税に於ける經濟的の原則の(A)として、國家は社會の利益を主として又は専ら考慮して、租税を第一に經濟財の生産を出來るだけ少く妨げ又は全く妨げざるが如き方法にて、而して特に第二に當の分配に或影響を與へ隨て又經濟財の生産を妨ぐることを助くることとならざるが如き方法にて租税を分配及徴收すべしといふて居る。<sup>25)</sup>

(註三三) ニツチは、租税は常に經濟上の改良の一の有力なる道具であるといふて居る。<sup>26)</sup>

(ろ) 辯護説——元來、租税は一の國家的制度である以上は、假令其主たる目的が收入にあるとて、國家の爲めに必要なだけにては、其他の色々な國家的目的即ち公益目的の爲めにも供せらるゝこと少しも妨げない(註二四)。收入目的が一の公益目的に外ならずして全然夫の公益目的と別種のものでない。租税設定原則としても、能力又は公正原則や經濟的の原則や社會政策の原則

23) Commons, l. c. p. 48.

24) Plehn, Introduction to public finance. 4 ed. p. 88. Seligman, Essays. p. 320. 321. Heckel, a. a. O. S. 127-8.

25) Rau, a. a. O. S. 396. Bastable, l. c. p. 302. Strutz, a. a. O. S. 25. Jones, l. c. p. 215.

26) Nitti, l. c. p. 306.

やの上に、一層高き原則として、國家全體の利益に最適切なるが如くに設定すべしといふことがあつて(註二五)、其から考へて見ても收入を擧ぐることを主目的とすると同時に生産又は社會政策上の目的を主目的と爲したとしても、此等が互に調和して存立し得る(註二六)。そして兩目的並存の結果其加味の程度が色々たることが出来、場合によりては收入目的の方が劣ることさへあり得る。其にも拘らず收入目的が飽くまでも租税の少くとも一の主目的であつて、其他の目的は單に之と對立する主目的たるに止まる。加之、此等の生産又は社會政策的目的のみならず、從來むしろ多く副目的としてのみ見られた所の奢侈税に於ける奢侈矯正や、酒税に於ける飲酒抑制なども時としては副目的でなくて主目的であり得る。即ち租税の主目的は極めて廣くに亘り得る。公益上色々のものが其主目的となり得る。勿論此が副目的たることもあるが、其の主目的たることもある以上は、そして此が主か副かといふことの限界は之を指示することの困難であるといふに於て、むしろ主副といふ形容詞を止めて、單に租税の目的として擧ぐる方が障りがなくて済む。即ち租税は財政收入目的の外、色々生産、社會、教育政策等の公益目的をもつものと解すべきである。そして税に他の公益目的なきことはあるが、收入目的のなきことはなく(註二七)、收入目的には其が歴史上原始的のものであり、凡べての税に普遍的であるといふ特徴がある。

(註二四) フォウツケは、租税は唯だ凡べての國家目的にのみ用立ち得るものであるといひ、ホルグトも、財政實際は正常には、



財政上の目的を、其方策の經濟上社會上及政治上の影響につき全く無頓着に行ふことは出来ない。何となれば財政實際は公共團體の行爲の全體に於ける一節で、凡べての此行爲が同一目的たる全體の福利の爲めに努力するからといひ、ヘツケルも公共消費充足以外のを副目的として、其は租税が國民經濟的有機體と離るべからざる關係に立つことよりして認むべしと爲す。<sup>27)</sup>

(註二五) 私は嘗て此原則を成形したが、ジョーンスも、吾人は租税の如何なる原則又は政府又は如何なる社會現象の如何なる原則よりも一層深く存する原則に達する。凡べて此等のものの根底となる原則として公益が存することの原則であるといふて居り、ヒツグスも、消極的ではあるが、租税收入は國の終局利益に有害ならざる方法にて挙げられなければならぬといふて居り、シエフレも單に課税の三原則の一としてよはあるが、國家學の原則を挙げ、政治的賢明なる方法にて國家の歴史的に與へられたる要求の標準によりて課することを唱へて居る。<sup>28)</sup>

(註二六) セリグマンも、一層深き觀察點よりしては、眞實にては、此の如き(財政の國庫の原則と社會的原則との間の)衝突は全くないといふて居る。<sup>29)</sup>

(註二七) ニツチは曰く、ワグナーのいふ社會政策的目的は租税の根本的品質でない。國家が社會政策の高い目的を有たない處でも、國家は存立し全體の生活に必要である。此場合にも國家は租税を要し、其の爲め財政制度を有す。<sup>30)</sup>

(C) 公益目的と租税定義——然るときは租税の定義にても財政收入上の目的にて(註二八)といふのを止めて、單に一般公共的目的の爲めといふ詞を用ゐるか、或は此後の詞を擧ぐる位ならば之を定義の中に入るゝを全然止めた方が選むべきだといふ風にも考へらるゝが、併し更らに考ふれば夫の財政收入目的の爲めにといふことは之を定義中に殘しても妨げなきのみならず、むしろ必要である。此が必要といふのは、其の之を目的とせざる歳入、即ち收入の生するのが全く偶然の結

27) Vocke, a. a. O. S. 160. Borcht, Fw. S. 87. Heckel, a. a. O. S. 127.

28) Betrachtungen über das Princip der Steuer. (Finanz Archiv. 25 Jg. II Bd.) Jones, l. c. p. 228. Higgs, Primer of national finance. p. 67. Schäffle, a. a. O. S. 35.

29) Seligman, Pending problems. p. 2.

30) Nitti, l. c. p. 302.

果たるものとの區別特徴と爲すが爲めに必要といふのであり、其の此を存するも妨げなしといふのは、假令租税に於て收入以外の公益目的が存し而かも此が主たる目的として存しても、收入上の目的もが主たる目的として存し、其收入目的が有らゆる税の共通の事に屬し、他の主目的はあるもあり、なきもあるが、收入目的だけでは何の税にもあるから、之を特徴として定義の中に入れても、爲めに他の主たる目的又は副目的の並存を排斥しない。つまり財政收入目的を其唯一の目的といふのではなく、單に之を目的と爲すといふまでであるからである。

(註二八) 諸多の學者之を定義中に現はす。例之、ボーリューは、租税は各人民の政府の費用に於ける分前の爲めに彼より要求された貢獻物といひ、パリーユーは、公費に應ずる爲めに、人民の財産又は行爲の上に國家により行はれた徵收物といひ、ラウは國費の支出の爲めに人民に國家權力より課せらるゝものと爲し、パスティーアルも、歳入の他の部分より充たされざる財政需要の部分に應ずる方法であるといふ。<sup>31)</sup>

## 第二段 租税の配分原則と公益

(一) 從來の配分原則——從來、租税の配分原則としては能力原則が認められて居る。利益原則を加味することが地方税には認めらるゝが、併し此は租税としては不純分子を含むと見るべきで、つまり租税の固有のものは能力によつて配分さるゝとせられて居る。此について今多くいふ必要はない。

31) Beaulieu, Traité de la science des finances. 5 éd. I. p. 117. Parieu, Traité des impôts. 2 éd. I. p. 5. Rau, a. a. O. S. 383. Bastable, l. c. p. 264.

## （二）公益による配分原則——

（A）其成形——處で租税が若も單に純財政的のもの又は收入を擧ぐることを唯一の主目的とするものであるならば、其は専ら能力原則によつて配分さるべきで、能力の有無大小によりて課税する外には、之が公平なる配分方法はない。能力のあるもの特に其大なるものに其小なるものよりも相對的にも大なる負擔を課することに異論はない。然るに租税には財政收入以外の目的が存立し得、公益の命する以上は、此が收入目的と對等たることが出來、又時としては收入目的より一層重大なることがあり得る。此場合に於て能力原則により能力に應じたる課税を爲す外に、公益の重さの大なる處には軽く、公益の重さの小なる處には重く、公益上不利の處には一層重く、つまり公益の大小に逆比して配分せらるべしといふ原則もが行はれ得る。そして此公益逆比といふことが能力順應と並行して行はるゝこともある。即ち其一致することもあつて、其の場合には能力原則の説明だけでも十分である（註二九）。處が場合によると公益上の要求が強烈で、能力の大小に應ずるもの以上に、大所得者又は有基所得者に小所得者又は無基所得者よりも一層大なる課税を爲すことゝなり得る。此場合に其れだけにては公益逆比により説明すべきである。又公益逆比が能力原則と反對の方向に向ひ、公益上の要求がむしろ能力原則よりも公益逆比に重きを置きて配分を行はしむることもあり得る。其れから此公益逆比が税率の上に現はるゝこともあり、又税種の上

に現はれることもある。

(註二九)能力と社會政策と一致する場合については、エーセルとは曰く、社會政策的任務の要求に於て大所得及有基所得の小所得及無基所得に對する一層重き課税のみが要求されるだけにては、人は此に公正なる租税配分の理由より同意しなくてはならぬであらう。又能力原則と經濟政策との一致につきてはバステールが注意して居る、曰く、租税に於ける不平等は——産業上の元氣を傷ふ。斯く見れば平等原則は經濟的のものである。<sup>32)</sup>

(B) 其適用——此原則の適用は、原則自身が一般に承認さるゝことゝなれば、益々廣くなるべきであるが、今日までの實例から之を求むるゝ

(い) 租税の種類——の選擇としては間地税といふ特別の税を設けることによりて、間地の存在を不利とし、間地の使用、改良を勸むるが如き其最著しきものである。此間地は直接には所得を舉げないから、能力原則からして見れば無能力で特別課税の理由なきが如くである(註三〇)。(尤も此に潜在する増價といふこともあるが、此を課するといふことになるゝと、間地のみならず、其他の土地の増價をも平等に捕捉すべしといふことになる。故に此には暫らく之を別とす)けれども生産及社會政策を考慮したる公益逆比原則よりすれば斯くの如く土地を公益上不利の状態に置くものには、特別課税するのが、土地を公益上有益なる状態に置くものと對立して至當といふことになる(註三一) 保護關稅も亦明かに保護の必要な場合と對比して公益逆比の適用として辯護せしめる。保護を要するが如き弱き國內産業のあるのに外國產物の自由輸入を許しては公益上不利

であるから之に課税するのである。それから奢侈税や、投機税や、不勞利得税等亦た能力原則からしても説明せらるゝが、同時に一部は公益逆比からしても説明せられ得る(註三二)。

(註三〇) コンモンズは之につきいふて居る。曰く、若も支拂能力が租税の唯一の原則とするならば、空地の所有者の上の税は生産的の土地の所有者の税よりも低からざるべからずといふことが結論せらるゝ。<sup>33)</sup>

(註三一) 之につきスタンプは、不開發地税は中央にして且つ十分利用し得べき宅地を不使用とすることを抑制するだけでは十分有益なる刺激で、社會の爲めに有益であるといふて居る。<sup>34)</sup>

尙少しく別の見地であるが、之と關聯した他の考は利用地と不利用地とを同等課税することの辯護である。之につき Hoffman は曰く、地租が何等かの方法にて利用さるゝ土地に課せらるゝのみならず、往々にして此迄全く不利用に止まる土地にも課せられる。此手續の辯護の爲めに次のことがいはれる。所有者が之によりて土地の或利用を心配することに刺激せらるるか又は此が彼に唯費用のみを要し而かも報償を與へざる財産を拋棄することに刺激せられなくてはならぬ。そして終の場合には土地が無主の財として國又は地方團體に歸し、然るときに之を有用と爲すことに試みらるることとなるであらう。<sup>35)</sup>

(註三二) 例之ブレンは、奢侈品の消費税の抑壓的效果が有害と感ぜられず、むしろ往々にして希望せらるることの事實の見解に於て、此等の税が永く保持さるゝことが蓋然であるといひ、ロツシアも、奢侈税は教育的に良き影響を行ひ得るといひ、スタンプは、酒精飲料に耽ることは諸多の弊害をもつ。そして國家は特別税によつて之が使用を抑制し又は罰するを得といふて居る。<sup>36)</sup>

(ろ) 税率——に於ては、右の間地税に於て其大なるものは公益上一層有害として累進率を設け、所得税財産税不勞利得税(相續税を含めて)などに於て累進率を設けるとして、能力原則より見て至當なるよりも以上に、社會政策上、あまりに大なる所得又は財産の存在を不適當とするの

33) Commons, l. c. p. 46 7.

34) Stamp, l. c. p. 185.

35) Hoffmann, Lehre von den Steuern. S. 90-1.

36) Plehn, l. c. p. 143. Koscher, a. a. O. S. 261. Stamp, l. c. p. 181.

見地より激しき累進率を採用し、其が爲め生産政策上には不利となり得るので、時としては此後者を考慮して夫の程度を輕微とするけれども、更らに事情によりては社會政策の方に非常に重きを置いて、極めて烈しい累進率をも敢て採ることゝなる。それから土地については前記間地税の外、社會政策上土地の兼併を制するの目的からして地租の輕微なる累進率を行ひ(註三三)、齊しく社會政策上不在地主の存在を制するの趣旨から、此に普通の在住地主よりも特別な重率を課し(註三四)、或は又生産特に殖民政策上、土地の開拓開發を促進する爲めに、早く豫定の開發を終つたものゝ租税を輕くし、後れたるものを其後れたる度に應じて重く課する如き(註三五)、何れも能力原則より出でたのではなくて、公益逆比原則より出で、公益重きものに輕く、公益輕く又は有害なるものに重く課することゝしたのである。

(註三三)例之、タスマニアにては<sup>37)</sup>

二五〇〇磅以下の土地所有者一磅につき	一、片
二五〇〇——五〇〇〇	一、 $\frac{1}{4}$
五〇〇〇——一五〇〇〇	一、 $\frac{1}{2}$
一五〇〇〇——三〇〇〇〇	一、 $\frac{3}{4}$
三〇〇〇〇——五〇〇〇〇	二、
五〇〇〇〇——八〇〇〇〇	二、 $\frac{1}{4}$
八〇〇〇〇以上	二、 $\frac{1}{2}$

租税配分に於ける公益逆比原則

(註三四) 例之、ニューシーランド<sup>37)</sup>にては不在者には本地租の五割を重課す。

(註三五) 獨逸時代の膠州灣にては

- |   |      |
|---|------|
| (1) 使用計畫と異つた用途に土地を使用し又は所定期内に使用計畫を實行せざるときは地租率を | 九、%  |
| (2) 更に三年を経過して尙使用計畫を實行せざるときは                   | 一二、% |
| (3) 以下三年毎に税率三、%づつを上げて最高二四、%に至る。               |      |
| (4) 所定期以後に使用計畫の實行を了りたるときは税率は普通率たる             | 六、%  |

## 結 論

以上要之、租税の目的は財政收入目的のみでなく、公益目的もが其主目的であり得、随ふて租税配分原則としても、能力原則が唯一なる原則ではなく、公益逆比原則もが此と對立するものであり、此公益逆比原則が或は能力原則と並行して行はれ、或はむしろ公益逆比原則の方が強く行はるゝこともある。そして此が既に税種の選擇にも税率の決定にも或地位を占めて居り、特に將來は益々其重さを加へつゝあると思ふ。